

Konsekvenser af momspligt af erklæringer fra praktiserende læger og speciallæger

[Indledning](#)
[Momsregistrering](#)
[Fakturering](#)
[Regnskab](#)
[Fradragsret for købsmoms](#)
[Energiafgifter](#)
[Afregning af moms](#)
[Lønsumsafgift](#)
[Investeringsgoder](#)

Indledning

ToldSkat har meddelt, at der er et nyt cirkulære på vej, som vil indføre momspligt på - langt de fleste - lægeattester. Lægeforeningens Attestudvalg er p.t. i dialog med ToldSkat med henblik på en nøjere fastlæggelse af hvilke lægeattester, der omfattes af momspligten, og hvilke, der ikke gør. Nærmere orientering vil fremkomme fra Attestudvalget. Det nye cirkulære forventes at træde i kraft pr. 1. april 2005.

Foreningen af Praktiserende Speciallæger og Praktiserende Lægers Organisation har i fællesskab bedt revisionsfirmaet Deloitte om at udarbejde denne vejledning. Vejledningen er ment som en indføring i reglerne for praktiserende læger og speciallæger, som skal momsregistreres for første gang.

Som det fremgår af vejledningen, medfører indførelsen af momspligt på lægeattester en del administrative ændringer for den enkelte læge, men også mulighed for at få et vist fradrag for moms af indkøb. Det anbefales derfor, at der i forbindelse med momsregistrering tages kontakt til egen revisor.

Momsregistrering

Den enkelte læge skal først registreres for moms, hvis salget af momspligtige erklæringer inden for den seneste 12-måneders periode overstiger 50.000 kr. Der skal dog ske registrering på det tidspunkt, hvor det er åbenbart, at den momspligtige omsætning vil overstige registreringsgrænsen.

Registreringsgrænsen skal vurderes for den juridiske enhed. For kompagniskaber skal lægernes omsætning vurderes samlet. Efterfølgende er anvendt "momsregistrerede læger" som omfattende én juri-disk enhed.

Selve momsregistreringen skal ske via Erhvervs- og Selskabsstyrelsen. Blanketten til brug for momsregistreringen findes i elektronisk udgave på www.forum.webreg.dk.

Når den enkelte læge eller kompagniskab er blevet momsregistreret, skal alle de momspligtige erklæringer pålægges 25 % moms.

Fakturering

Ved salg af momspligtige erklæringer skal momsregistrerede læger udstede en faktura til køberen af erklæringen. Hvis salget sker til privat personer, eller salgsbeløbet er under 750 kr., kan man nøjes med at udstede en forenklet faktura, der indeholder følgende oplysninger:

- lægens navn og momsregistreringsnummer (CVR-nr./SE-nummer)
- fortløbende nummer, der bygger på én eller flere serier, og som identificerer fakturaen
- udstedelsesdato (fakturadato)

- leverancens art
- momsbeløbets størrelse

Momsbeløbets størrelse kan dog angives ved at anføre, at momsen udgør 20% af den samlede pris inkl. moms (dvs. 25% af prisen uden moms).

Hvis køberen er en momsregistreret virksomhed, kan denne køber til brug for sit momsregnskab an-mode om at få udstedt en faktura, der indeholder følgende oplysninger:

- udstedelsesdato (fakturadato)
- fortløbende nummer, der bygger på én eller flere serier, og som identificerer fakturaen
- lægens momsregistreringsnummer
- lægens navn og adresse
- købers navn og adresse
- omfanget og arten af de leverede ydelser
- momsgrundlaget, pris pr. enhed uden moms
- gældende momssats (25%)
- det momsbeløb, der skal betales

Regnskab

En momsregistreret læge skal føre et særligt momsregnskab. Regnskabet skal føres på en sådan måde, at det er muligt at afstemme regnskabet over til lægens momsangivelser.

Momsregnskabet skal grundlæggende indeholde følgende konti:

- konto for salgsmoms
- konto for købsmoms

På konto for salgsmoms skal man bogføre moms af lægens salg. Konto for købsmoms skal indeholde den moms, som lægen har betalt i forbindelse med sine indkøb. Kontoen kan enten føres ved at postere momsen af det enkelte salg m.m. eller ved periodiske posteringer, hvis momsen direkte kan beregnes på grundlag af andre konti, f.eks. salgskonto.

Hvis virksomheden ønsker at postere momsen periodisk, f.eks. en gang om måneden eller ved momsperiodens udløb, skal de pågældende salgskonti føres på grundlag af priser med moms. Det momsbeløb, som skal overføres til konto for salgsmoms, kan så beregnes som 20 % af periodens samlede beløb. Ved periodiske posteringer skal der foreligge specifikationer eller lignende, hvoraf fremgår, hvordan de periodiske posteringer er sammensat af enkeltposter.

Der gælder endvidere særlige regler, hvis man som momsregistreret læge foretager køb af varer i andre EU-lande.

Fradragsret for købsmoms

Når en læge betaler moms af en del af sit salg, vil denne læge også have fradrag for en del af den moms, som lægen betaler af sine køb.

Udgangspunktet er, at lægen har fuldt fradrag for moms af de køb, som direkte kan henføres til de momspligtige aktiviteter, som lægen udfører (udstedelse af momspligtige erklæringer). Dette betyder, at en momspligtig læge, der indkøber varer, som kun anvendes i forbindelse med udstedelse af momspligtige erklæringer, vil kunne fradrage hele moms på disse varer.

Det er dog umiddelbart vanskeligt at henføre indkøb til kun at vedrøre de momspligtige aktiviteter, hvorfor størstedelen af lægens indkøb vil være at betragte som fællesomkostninger, jf. nedenfor.

Hvis de indkøbte varer og ydelser både bruges til udstedelse af momspligtige erklæringer og til den almindelige lægepraksis, betragtes disse indkøb som fællesomkostninger. Der er kun delvis fradragsret for

moms af fællesomkostninger. Dette kan f.eks. være indkøb af inventar, kontorartikler, edb-udstyr, i det omfang de enkelte varer både bruges i forbindelse med udstedelsen af de momspligtige erklæringer og den almindelige lægepraksis. Det samme gælder husleje, hvis udlejer opkræver moms heraf.

Omfanget af den delvise fradragsret opgøres efter følgende brøk:

$$\frac{\text{Momspligtige indtægter} \times 100 \%}{\text{Samlede indtægter}}$$

Hvis denne brøk f.eks. opgøres til 5 %, vil lægen have fradrag for 5 % af den moms, som lægen har betalt i forbindelse med sine indkøb af varer, der anvendes til både momspligtige og momsfritagne aktiviteter. Fradragsbrøken skal altid oprundes til nærmeste hele procent.

Energiafgifter

Når en del af lægevirksomheden bliver momspligtig, vil lægen kunne få godtgjort en del af den energiafgift, som lægen har betalt. Dette kan f.eks. være energiafgift vedrørende el til belysning, drift af pc mv. Det er ikke muligt at få godtgjort energiafgift, der vedrører energi brugt til opvarmning.

Lægen kan få godtgørelse af energiafgifter med samme procent, som lægen har fradragsret for moms, jf. ovennævnte fradragsbrøk.

Afregning af moms

Til at starte med skal lægen afregne moms til ToldSkat på kvartalsvis basis. Lægen vil få tilsendt en momsangivelse til formålet. Hvis lægens momspligtige omsætning inden for den første 12-måneders periode ikke overstiger 1 mio.kr., vil afregningsperioden blive ændret til halvårlig. Dette vil ske automatisk.

Fristen for angivelse og afregning er senest 1 måned og 10 dage efter momsperiodens udløb. Dvs. at angivelse og betaling for 2. kvartal 2005 skal være foretaget senest den 10. august 2005.

Ved selve angivelsen skal periodens moms af salg anføres i rubrik 1, mens den fradragsberettigede moms af køb (jf. ovenfor under fradragsret) skal anføres i rubrik 3. Den godtgørelsesberettigede energiafgift skal anføres i rubrik 4-9 alt efter hvilken energi, der er tale om.

Forskellen mellem periodens moms af salg og moms af køb og godtgørelsesberettiget energiafgift skal angives i rubrik 10. Forskelsbeløbet skal indbetales til ToldSkat samtidig med indsendelse af angivelsen.

For yderligere oplysninger vedrørende faktureringskrav m.m. henvises til vejledning E nr. 27 "Moms – fakturering, regnskab m.v.". Vejledningen kan findes på www.erhverv.toldskat.dk under "vejledninger til virksomheder".

Lønsumsafgift

Da en del af lægevirksomheden nu bliver momspligtig, skal den del af lægevirksomheden ikke med-regnes ved opgørelse af virksomhedens lønsumsafgiftsgrundlag.

Dette betyder konkret, at indtægterne fra de momspligtige erklæringer skal tages ud i forbindelse med opgørelse af virksomhedens overskud. Herudover skal der foretages et skøn over, hvor stor en del af virksomhedens omkostninger, der vedrører de momspligtige aktiviteter. Den andel skal herefter også tages ud ved opgørelse af virksomhedens overskud.

Konsekvensen bliver umiddelbart, at lægen skal betale mindre i lønsumsafgift.

Investeringsgoder

Hvis lægen inden for de seneste 5 år har foretaget indkøb af aktiver med

en værdi over 75.000 kr. ekskl. moms, et såkaldt investeringsgode, har lægen mulighed for at få et delvist momsfradrag, når lægen efterfølgende bliver momsregistreret. Dette kan f.eks. være ved indkøb af inventar eller pc-udstyr m.m.

Der gælder endvidere særlige regler i forbindelse med opførelse af fast ejendom. Her vil der være mulighed for et efterfølgende momsfradrag ved opførelse inden for de seneste 10 år.

København, den 22. oktober 2004

Deloitte
Statsautoriseret Revisionsaktieselskab

Søren Møller Poulsen Morten E. Nielsen
statsautoriseret revisor momskonsulent

Sidst opdateret: 15. november 2004